

Krzysztof Nowosielski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

WYKORZYSTANIE KONCEPCJI TQM W DOSKONALENIU CONTROLLINGU

Streszczenie: W artykule podjęto próbę wykorzystania koncepcji zarządzania jakością w procesie doskonalenia controllingu w przedsiębiorstwie. Przybliżono przesłanki jego doskonalenia oraz istotę systemów zarządzania jakością. Zaproponowano także adaptację szczegółowych zasad koncepcji TQM na potrzeby doskonalenia controllingu oraz niektórych metod i technik zarządzania jakością z uwzględnieniem specyfiki.

Słowa kluczowe: doskonalenie controllingu, narzędzia zarządzania jakością

1. Wstęp

Koncepcja controllingu, najogólniej ujmując, służy poprawie efektywności i skuteczności zarządzania przedsiębiorstwem. Zgodnie z założeniami wspomaga nie tylko planowanie i kontrolę jego działalności, dostarczając informacje na potrzeby podejmowania decyzji, ale także wspiera doskonalenie organizacji i zarządzania. W tych działaniach controlling nie powinien pomijać także własnego obszaru, co w wypadku jego doskonalenia można nazwać controllingiem controllingu. Potrzeba doskonalenia i rozwoju jednostki gospodarczej wymuszać powinna zmiany także w samym controllingu, jego założeniach ideowych, planowanych i realizowanych zadaniach, stosowanych narzędziach i organizacji.

Ponadfunkcyjny charakter koncepcji controllingu sprzyja sterowaniu organizacją w sposób zintegrowany. Stawia controlling w roli integratora wiedzy z różnych obszarów przedsiębiorstwa. Jednocześnie warto zauważyć, że w relacjach wewnętrznych jest on stawiany najczęściej jako dostawca, a już nie jako beneficjent transferu wiedzy i umiejętności. Mówi się na przykład o controllingu jakości, ale bardzo rzadko o jakości controllingu. Przed controllingiem stawia się zadania obejmujące złożone zagadnienia zarządzana kosztami, ale nie wymaga się od controllera planowania, kontroli, analizy i raportowania kosztów swojego obszaru. Tymczasem w dużych przedsiębiorstwach coraz częściej dochodzi do przerostu zatrudnienia w służbach controllingu i coraz częściej do redukcji zatrudnienia w tym obszarze.

Celem niniejszego referatu jest próba zwrócenia uwagi na możliwości doskonalenia controllingu w przedsiębiorstwie z wykorzystaniem zasad i narzędzi koncepcji

kompleksowego zarządzania jakością. Może to i powinno prowadzić do poprawy jakości świadczeń controllingu, nawet w drodze eliminacji niektórych z nich, szczególnie niewnoszących wartości dodanej dla odbiorców świadczeń controllingu. W konsekwencji koszty ponoszone na utrzymanie tego obszaru powinny rozkładać się na większą liczbę użytecznych dla decydentów efektów pracy controllingu.

2. Przesłanki doskonalenia controllingu w literaturze przedmiotu

W literaturze przedmiotu coraz częściej pojawiają się sugestie poddawania diagnozie i ocenie funkcjonowanie służb controllingu w przedsiębiorstwie w celu poprawy sprawności ich działania. Jest to o tyle ciekawe, iż w praktyce właśnie controlling ma za zadanie wspomagać ocenę innych obszarów przedsiębiorstwa (ośrodków odpowiedzialności). Niemniej jednak pojawiają się już konkretne propozycje odnośnie sposobów poprawy sprawności działania służb controllingu.

M. Chalastra wskazuje na przykład na potrzebę prowadzenia audytu systemu controllingu, polegającego na analizie informującej o poprawności jego wdrożenia i funkcjonowania w konkretnym przedsiębiorstwie. Zakres tych prac powinien obejmować m.in.: określenie terminowości obiegu dokumentacji, badanie ich treści merytorycznej czy poprawności dekretacji kosztów [Chalastra 2004, s. 21]. W efekcie przeprowadzonego audytu możliwe staje się wprowadzenie zmian usprawniających określone procedury, np.: planistyczne czy kontrolne i tym samym poprawiających jakość świadczeń controllingu. Z kolei W. Czakon przyznaje, że skutkiem różnorodności praktycznych rozwiązań w zakresie stosowanych narzędzi, struktur i procesów decyzyjnych jest zróżnicowany poziom sprawności systemów controllingu [Czakon 2007, s. 17–20]. Jak pisze dalej, związek sprawności systemu informacyjno-decyzyjnego z efektywnością działania przedsiębiorstwa stwarza potrzebę prowadzenia analizy, oceny i diagnozy controllingu, wykraczającej poza ramy wyżej wymienionego audytu. B. Amshoff proponuje prowadzenie pomiaru efektywności controllingu, rozumianej jako stopień w którym określony system controllingu przyczynia się do wypełnienia (realizacji) różnych celów controllingu [Amshoff 1993, s. 441]. Autor ten dostrzega trudność ścisłego, zoperacjonalizowanego zidentyfikowania i pomiaru tych celów. Uważa, że zbyt mało uwagi poświęca się zagadnieniom ich ustalania. Są one, jeśli już, formułowane w praktyce w sposób bardzo abstrakcyjny i nieprecyzyjny. Ciekawą propozycję w zakresie doskonalenia controllingu zgłasza jako praktyk E. Szarska. Wychodząc z założenia, iż „controlling wspiera zarządzanie, ale samym controllingiem też należy umiejętnie zarządzać”, autorka zwraca uwagę na potrzebę zarządzania talentami w controllingu. Dzięki stałemu ich poszukiwaniu i rozwojowi w zespołach controllingowych możliwa jest profesjonalizacja tych służb [Szarska 2007, s. 26–30].

Z badań prowadzonych przez autora referatu w latach 2002–2005 wynika, że przedsiębiorstwa odnoszą się z zainteresowaniem do zagadnienia diagnozy i oceny controllingu [Nowosielski 2005, s. 283–290]. Wydaje się, że wraz z rozpowszechnia-

niem się różnorodnych jego koncepcji w krajowych przedsiębiorstwach to zainteresowanie będzie nadal rosło zarówno w świecie nauki, jak i praktyki. W ostatnim czasie bowiem warunki gospodarcze w kraju i za granicą zmuszają firmy kolejny raz do poszukiwania źródeł oszczędności, wzrostu wydajności i poprawy efektywności działania. Controlling może być tu pomocnym instrumentem, gdy upora się m.in. z nadmierną złożonością procesów w nim zachodzących, a jego obecnie niedoceniania jeszcze rola w podejmowaniu decyzji gospodarczych wzrośnie.

3. Istota zarządzania jakością w odniesieniu do obszaru controllingu

Zgodnie z normą ISO 9000 opracowaną przez Międzynarodową Organizację Standardyzacji (ISO) jakość to ogół właściwości wyrobu lub usługi, decydujących o jego zdolności do zaspokajania stwierdzonych lub przewidywanych potrzeb [por. Urbanek 2004, s. 14]. W takim ujęciu termin jakość wiąże się przede wszystkim z szeroko rozumianym rezultatem (efektem) pracy, ale obiektem powiązanim z pojęciem jakości może być także proces. Można więc powiedzieć, że na pojęcie jakości składają się zarówno elementy opisujące określony proces, jak i jego efekt (materialny lub niematerialny), np. produkt lub usługa. D. Lock określił jakość jako dostarczenie klientowi tego, czego on dziś potrzebuje, za cenę, którą on z chęcią zapłaci, przy koszcie, który przedsiębiorstwo może utrzymać, nieprzerwanie jeszcze i jeszcze raz, oraz dostarczenie mu czegoś jeszcze lepszego jutro” [Lock 2002, s. 27]. Ta ostatnia definicja wprowadza więc także potrzebę ciągłego doskonalenia jakości usług czy produktu.

Koniec XX w. był okresem intensywnego rozwoju koncepcji, metod i narzędzi zarządzania jakością. Kontrola techniczna prowadzona na stanowisku roboczym, zorientowana na powykonawczą kwalifikację produktów grupy zgodnej lub niezgodnej z przyjętymi normami została wyparta przez działania kontrolne o charakterze profilaktycznym. Dalszy rozwój koncepcji zarządzania jakością w przedsiębiorstwie doprowadził do kompleksowego sterowania jakością zorientowanego na proces i obejmującego większość funkcji zarządzania (w tym planowanie, kontrola i stymulowanie jakości). Za najdoskonalszą koncepcję uważa się zarządzanie przez jakość – TQM (ang. *Total Quality Management*), która obejmuje pełen zestaw funkcji zarządczych, realizowanych w celu optymalizacji procesów oraz produktów przedsiębiorstwa przez pryzmat wymagań i oczekiwań klienta, także wewnętrznego [por. Przybyła, Krzos 2002, s. 386–387]. W koncepcji TQM ważne jest nastawienie na strategię zapobiegania, która powinna zastępować strategię wykrywania odchyleń *ex post*. Koszty prewencji powinny więc wypierać koszty niedostosowania jakości (usuwania usterek). Kompleksowość tej koncepcji polega także na objęciu problematyką jakości wszystkich jednostek w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa, a nie ograniczaniu jej tylko do komórki służby jakości. W takim przypadku można zaproponować pomiar jakości świadczeń controllingu z wykorzystaniem takich mierników ich oceny, jak:

- kompletność dostarczanych przez controlling informacji,
- aktualność informacji dostarczanych przez controlling,
- rzetelność informacji generowanych przez controlling,
- dopasowanie informacji wynikowych controllingu do potrzeb i oczekiwań jego klientów.

Tabela 1. Próba odniesienia zasad TQM do obszaru controllingu

Zasada TQM	Odniesienie do obszaru controllingu
Orientacja nastawiona na klienta	Funkcjonowanie służb controllingu w przedsiębiorstwie zależy od „klientów controllingu” (odbiorców świadczeń controllingu, rozumianych jako m.in. kierownictwo poszczególnych ośrodków odpowiedzialności). Konieczne jest poznanie i zrozumienie obecnych i przyszłych potrzeb informacyjnych tych klientów oraz zaspokojenie tych potrzeb.
Przywództwo	Kierownictwo controllingu powinno określić cele i kierunki dla swojego obszaru oraz stworzyć optymalne warunki, w których pracownicy obszaru controllingu mogą odczuwać pełne zaangażowanie w realizację przyjętych zadań.
Zaangażowanie ludzi	Pracownicy komórek controllingu stanowią część organizacji. Wykorzystują oni swoje możliwości i zdolności w celu uzyskania korzyści całego przedsiębiorstwa. Systematyczny proces szkolenia kadry controllerów może sprzyjać podnoszeniu efektywności całej organizacji.
Podejście procesowe	Pożądane rezultaty controllingu (tworzone budżety, raporty) są osiągane w sposób bardziej efektywny jeżeli odpowiednie zasoby i działania są postrzegane jako proces (mapowanie procesów controllingu). Ten z kolei powinien być determinowany przez konkretne wymagania klientów wewnętrznych controllingu.
Systemowe podejście do zarządzania	Identyfikacja, zrozumienie i zarządzanie systemem współzależnych procesów przyczynia się do wzrostu skuteczności i efektywności organizacji. W controllingu ta zasada widoczna jest m.in. pod postacią funkcji koordynacji działań w ramach wyodrębnionych ośrodków odpowiedzialności (przy pomocy ujednoliconych metod i narzędzi budżetowania i raportowania oraz modeli rachunku kosztów)
Ciągłe doskonalenie	Doskonalenie w obszarze controllingu powinno dotyczyć zarówno stawiania coraz bardziej ambitnych mierzalnych celów dla tego obszaru, wprowadzania nowych rozwiązań w zakresie organizacji i zarządzania, podnoszenia kwalifikacji personelu służb controllingu, ale także usprawniania procesów controllingowych (tworzenia budżetów, raportowania itp.)
Podejmowanie decyzji na podstawie faktów	Zadania stawiane przez controllingiem wymagają dostępu do wielu źródeł danych (wewnętrznych i zewnętrznych). Kierując się omawianą zasadą niezbędne jest, aby opracować i wdrożyć odpowiedni system informacyjny controllingu gwarantujący rzetelność, aktualność i wiarygodność danych zawartych w produktach controllingu. System ten powinien być zformatyzowany (hurtownie danych, systemy zintegrowane klasy ERP itp.)
Wzajemne korzystne więzi z dostawcami	W ramach controllingu powinny być podejmowane działania mające na celu, wspólnie z kierownictwem organizacji rozwijanie koncepcji produktów controllingu, czy tworzenia wzajemnie zgodnych systemów informacyjnych.

Źródło: na podstawie [Urbaneck 2004, s. 190–196].

Odnosząc szczegółowe zasady kompleksowego zarządzania jakością w przedsiębiorstwie do obszaru controllingu, można wskazać pewne podobieństwa, które zostały zapisane w tabeli 1.

Ta próba adaptacji koncepcji TQM do specyfiki controllingu wymaga zdefiniowania kilku podstawowych pojęć charakterystycznych dla koncepcji zarządzania jakością, a mianowicie procesu i produktu controllingu.

3.1. Proces controllingowy

Pojęcie procesu jest powszechnie rozumiane jako przebieg następujących po sobie i powiązanych przyczynowo określonych zmian, stanowiących stadia, fazy, etapy rozwoju czegoś lub przebieg, rozwijanie się, przeobrażanie się czegoś [<http://sjp.pwn.pl>]. Ciekawie zagadnienie to opisuje P. Grajewski, według którego procesem można nazwać każdą czynność lub zbiór czynności, w wyniku których z pewnej wartości początkowej, czyli nakładu (kosztu), otrzymujemy rezultat, który w istocie jest nakładem przekształconym i wzbogaconym o wartość dodaną stanowiącą wynik procesu [Grajewski 2003, s. 104]. Procesy controllingu przedstawiają więc sposób działania systemu controllingu i to niezależnie od tego, czy jest on zinstytucjonalizowany (w postaci komórki, sekcji i działu), czy też nie. Punktem wyjścia do identyfikacji procesów controllingu powinna być lista zadań przyjętych dla tego obszaru. Na przykład, podstawowe zadanie wspomagania planowania operacyjnego i sprawozdawczości wewnętrznej obejmuje takie procesy, jak m.in.: budżetowania, monitorowania, raportowania. Wymienione procesy są przedstawione jako przykładowe w celu zobrazowania istoty procesowego podejścia do controllingu w kontekście systemów zarządzania jakością. Takie podejście można odnaleźć w krajowej literaturze przedmiotu ostatnich lat. Warto w tym miejscu przywołać prace Piotra Szynkiewicza, który zestawia hasła procesu controllingu z controllingiem procesów [Szynkiewicz 2009, s. 25–29] czy Iwony Chomiak-Orsy na temat mapowania procesów controllingu [Chomiak-Orsa].

3.2. Produkt controllingu

W myśl tezy, która mówi, że procesy zachodzące w przedsiębiorstwie są ciągiem powiązanych czynności zaprojektowanych tak, aby w ich wyniku powstał produkt, można podjąć próbę zdefiniowania produktów controllingu. Produkty są w swoim znaczeniu określeniem bardzo szerokim. Np. w rachunkowości do produktów gotowych zaliczamy m.in. wyroby gotowe oraz usługi świadczone przez jednostki prowadzące działalność usługową [Rummler, Brache 2000, s. 75]. W przedsiębiorstwie produkcyjnym najważniejszą grupę wytwarzanych produktów stanowią wyroby gotowe jako efekty procesu produkcji. Ponadto w każdym przedsiębiorstwie występuje szereg innych produktów powiązanych z procesami zarządzania (np. dokumenty finansowe *pro forma* jako produkt procesu planowania, raporty analityczne jako pro-

dukty procesów kontroli czy procesów zarządzania kadrami) oraz innymi procesami wspierającymi (np. dokumenty biurowe jako produkty procesów administracyjnych). Pojęcie produktu może zostać także zastosowane do określenia rezultatów procesów controllingu, które pełnią rolę wspomagającą dla procesów zarządzania. W związku z tym jego produktem można ogólnie nazwać informacje wyjściowe, związane z realizacją procesów controllingu (planowania, kontroli i dostarczania informacji), generowane pod postacią planów, budżetów, analiz czy raportów. Teoretycznie więc zakres produktów oferowanych przez controlling dla określonych odbiorców (klientów) w przedsiębiorstwie może być bardzo szeroki. Warto w tym miejscu wymienić kilka przykładów: plany rzeczowe – sprzedaży, produkcji, zaopatrzenia, zatrudnienia, budżety przychodów i kosztów, sprawozdania i raporty z wykonania planów i budżetów.

3.3. Klienci controllingu

Inaczej podchodzą do tego zagadnienia odbiorcy świadczeń controllingu, np. kierownictwo poszczególnych ośrodków odpowiedzialności, dla których controllerzy przygotowują budżety i raporty.

W dalszej części referatu podjęto próbę wskazania niektórych metod i technik wykorzystywanych w ramach TQM, które mogą znaleźć zastosowanie w doskonaleniu controllingu.

4. Próba adaptacji narzędzi zarządzania jakością na potrzeby doskonalenia controllingu

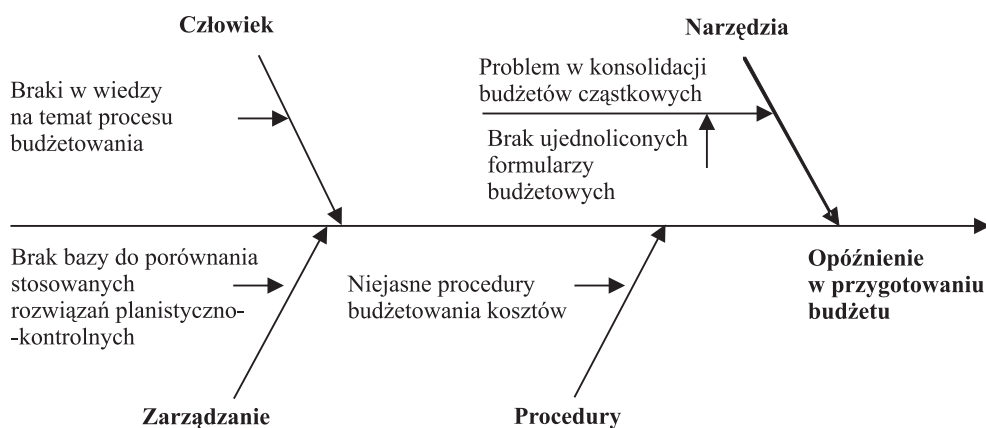
Realizacja zasad kompleksowego zarządzania jakością w obszarze controllingu wymaga zastosowania odpowiednich metod i technik. Poniżej zaprezentowano niektóre z nich, przybliżając w skrócie ich istotę oraz możliwości wykorzystania w doskonaleniu controllingu [Urbanek 2004, s. 309–321].

4.1. Diagram przyczynowo-skutkowy Ishikawy

Jest to metoda umożliwiająca zobrazowanie związków między określonymi skutkami a ich potencjalnymi przyczynami. Zazwyczaj przyczyny te są zgrupowane do odpowiednich kategorii. Ustalenie powodów powstania danego problemu umożliwia opracowanie i wdrożenie działań zaradczych. Etapy postępowania obejmują:

- zdefiniowanie problemu (kto zgłosił problem, czego dotyczy, gdzie i kiedy wystąpił),
- określenie głównych kategorii możliwych przyczyn,
- zbudowanie diagramu, na który nanosi się szczegółowe czynniki.

Na rysunku 1 przedstawiono diagram przyczynowo-skutkowy Ishikawy w odniesieniu do przykładowego problemu zdefiniowanego w obszarze controllingu.



Rys. 1. Przykładowy diagram przyczynowo-skutkowy Ishikawy dla obszaru controllingu

Źródło: opracowanie własne.

Budowa diagramu powinna opierać się na wiedzy zgromadzonej w zespole (największe korzyści daje stosowanie burzy mózgów). Ustalenie przyczyn powstania danego problemu umożliwia opracowanie i wdrożenie działań zaradczych, a tym samym podniesienie jakości procesów i produktów controllingu.

4.2. Metoda Pareto-Lorenza

Metoda ta umożliwia zidentyfikowanie najważniejszych czynników wpływających na jakość. Jej istota opiera się na nierównomierności rozkładu przyczyn wpływających na powstanie zdarzeń niepożądanych. Wyniki badań uogólnione przez V. Pareto i Lorenza mówią, że zachowanie danego systemu zdeterminowane jest w 80% przez 20% przyczyn. Przyjęcie takiego założenia w procesie podnoszenia jakości umożliwia koncentrację wysiłku na najważniejszych problemach i pominięcie tych, które jedynie w nieznacznym stopniu mogą decydować o wadach efektów pracy. Procedura przeprowadzenia tej analizy obejmuje:

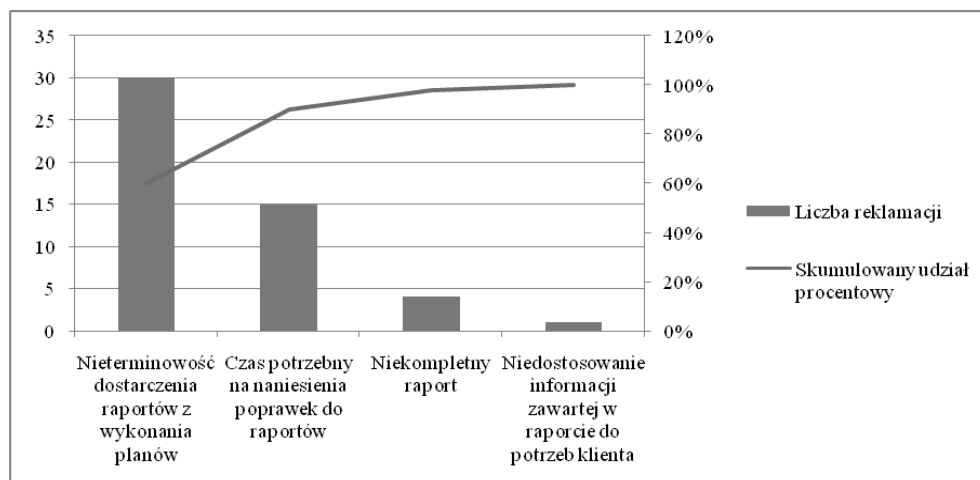
- wybór czynników do analizy oraz jednostek miary,
- ustalenie okresu czasu do analizy,
- zgromadzenie danych dotyczących analizowanych czynników,
- wykreślenie linii skumulowanej częstości zdarzeń na wykresie.

Wykorzystanie metody Pareto-Lorenza jest możliwe również w przypadku analizy jakości świadczeń controllingu, jednak wymaga to gromadzenia danych dotyczących uwag i reklamacji, zgłaszanych przez klientów controllingu, np. w drodze prowadzenia ankiety wewnętrznej w przedsiębiorstwie. Poniżej (w tabeli 2 i na rysunku 2) przedstawiono przykład zastosowania omawianej metody w obszarze controllingu.

Tabela 2. Przykład analizy jakości świadczeń controllingu metoda Pareto-Lorenza – wyniki liczbowe

Reklamacje i uwagi klientów controllingu	Liczba reklamacji	Udział procentowy	Skumulowana liczba reklamacji	Skumulowany udział procentowy
Nieterminowość dostarczenia raportów z wykonania planów	30	60%	30	60%
Czas potrzebny na naniesienia poprawek do raportów	15	30%	45	90%
Niekompletny raport	4	8%	49	98%
Niedostosowanie informacji zawartej w raporcie do potrzeb klienta	1	2%	50	100%

Źródło: opracowanie na podstawie [Urbanek 2004, s. 312–313].

**Rys. 2.** Przykład analizy jakości świadczeń controllingu metoda Pareto-Lorenza – wyniki liczbowe

Źródło: opracowanie na podstawie [Urbanek 2004, s. 313].

4.3. Burza mózgów i jej odmiany

Metoda ta znajduje szerokie zastosowanie w zarządzaniu jakością. Stosowana jest np. podczas identyfikacji możliwych przyczyn problemów dotyczących jakości (patrz diagram Ishikawy) czy potencjalnych sposobów ich rozwiązania. Jak podaje M. Urbanek, burzę mózgów przeprowadza się [Urbanek 2004, s. 307]:

- w formie dyskusji w grupach od 5 do maksymalnie 15 uczestników,
- z udziałem zarówno specjalistów z danej dziedziny (50–70% składu), dziedzin pokrewnych (20–40% składu) oraz osób nie będących specjalistami (10–30% składu),

- w czasie maksymalnie 40 minut, z podziałem na czas generowania pomysłów i ich ponownego przeglądu i pogrupowania,
- z wyraźnie wyznaczoną osobą, która ma prowadzić dyskusję.

Dzięki uniwersalnym właściwościom metoda ta może być stosowana w procesie doskonalenia controllingu. Istotne wydaje się natomiast włączenie do dyskusji na temat jakości procesów i produktów controllingu także klientów tych świadczeń oraz osoby ze służb współpracujących z controllinglem, jak np. księgowości.

4.4. Analiza rodzajów i skutków możliwych błędów – FMEA (ang. *Failure Mode and Effect Analysis*)

Metoda ta jest stosowana w celu zapobiegania powstaniu wad produktu czy usługi, które mogą wystąpić na etapie jego projektowania, jak i wytwarzania. W tabeli 3 przedstawiono etapy postępowania przy wdrażaniu metody FMEA oraz odniesienie do specyfiki controllingu na uproszczonym przykładzie procesu oceny inwestycji rzeczowej przez służby controllingu.

Tabela 3. Przykład analizy jakości świadczeń controllingu metoda Pareto-Lorenza – wyniki liczbowe

Etapy postępowania w FMEA	Odniesienie do controllingu na przykładzie oceny inwestycji rzeczowej przez służby controllingu
1	2
Identyfikacja elementów wyrobu/procesu w kolejności technologicznej	1. Zgromadzenie danych dotyczących inwestycji. 2. Przyjęcie założeń do obliczeń i projekcja finansowa. 3. Ocena inwestycji i rekomendacje
Sporządzenie listy możliwych wad wyrobu/błędów w procesie	Ad. 1 – niekompletne kosztorysy Ad. 2 – złe założenia odnośnie stopy dyskonta Ad. 3 – niewłaściwe metody oceny
Sporządzenie prawdopodobnych skutków tych wad/błędów	Ad. 1 – niedoszacowane nakłady inwestycyjne Ad. 2 – błędne wyniki, błędne decyzje menedżera, strata fin. Ad. 3 – niepełny lub nieprawdziwy obraz opłacalności inwestycji, błędne decyzje menedżera, strata fin.
Sporządzenie listy przyczyn możliwych wad/błędów	Ad. 1 – niedoszacowane nakłady inwestycyjne Ad. 2 – błędne wyniki, błędne decyzje menedżera, strata fin. Ad. 3 – niepełny lub nieprawdziwy obraz opłacalności inwestycji, błędne decyzje menedżera, strata fin.
Analiza potencjalnych wad/błędów	Ad. 1 – niedoszacowane nakłady mogą wynikać z np. z braku pełnej wiedzy na temat zakresu inwestycji Ad. 2 – złe założenia odnośnie stopy dyskonta mogą być pochodną zaniżenia premii za ryzyko (niewłaściwe obiekty do porównań rynkowych) Ad. 3 – niewłaściwe metody oceny mogą wynikać z braku doświadczenia controllera wykonujące obliczenia
Określenie ryzyka popełnienia wad/błędu	Ad. 1 – średnie ryzyko Ad. 2 – wysokie ryzyko Ad. 3 – małe ryzyko

Tabela 3, cd.

1	2
Zaplanowanie działań zapobiegawczych	Ad. 1 – weryfikacja zgodności składowych kosztorysu z planami inwestycyjnymi Ad. 2 – porównanie rynkowe do co najmniej 3 konkurentów Ad. 3 – opracowanie wytycznych odnośnie akceptowalnej metodyki oceny inwestycji w postaci szablonu
Wdrożenie działań zapobiegawczych i badanie ich skuteczności	Ad. 1 – menedżer projektu wykonuje zaplanowane działania zapobiegawcze przed oddaniem kosztorysów do działu controllingu Ad. 2 – controller dokonujący oceny inwestycji przygotowuje zestawienie aktualnych wskaźników ryzyka dla podmiotów porównywalnych Ad. 3 – controller dokonujący oceny inwestycji ma wykorzystać szablon oceny inwestycji na który nanosi treść i wyniki obliczeń

Źródło: opracowanie na podstawie [Urbanek 2004, s. 318].

Metoda FMEA pozwala dostrzec czynniki ryzyka oraz skutki zaistnienia wad produktów czy błędów procesów. Do pełnej skuteczności wymaga pracy zespołu oraz takich technik pomocniczych, jak burza mózgów czy metoda delficka (oparta na indywidualnej pracy specjalistów z danego zakresu).

W przypadku controllingu należy mieć na uwadze, że jakość procesów i produktów controllingu może być oceniona przez pryzmat jakości decyzji podejmowanych przez wspomagane komórki. Bagatelizowanie błędów zawartych w raportach może spowodować znaczne straty finansowe w przedsiębiorstwie lub niewykorzystanie stojących przed nim szans.

5. Działania porównawcze – benchmarking

Według A. Węgrzyna benchmarking jest ciągłym i systematycznym procesem identyfikowania, analizowania, projektowania i wdrażania lepszych rozwiązań w zakresie procesów i produktów z wykorzystaniem uznanych i sprawdzonych wzorców wewnętrznych i zewnętrznych, którego rezultatem powinien być wzrost efektywności [Węgrzyn 2000, s. 84]. W przypadku controllingu przedmiotem porównania może być np. organizacja i umiejscowienie jego komórek w strukturze przedsiębiorstwa czy np. procedury planistyczno-kontrolne, instrukcje i szablony arkuszy budżetowych i raportów. Istotnym problemem jest jednak wybór obiektu do porównania. W przypadku controllingu w praktyce zjawisko benchmarkingu jest możliwe do zaobserwowania głównie w ramach dużych, złożonych organizacji, takich jak grupy kapitałowe. W innych przypadkach do bezpośredniej współpracy między niezależnymi podmiotami gospodarczymi w celu wymiany doświadczeń, rozwiązań czy procedur stosowanych w controllingu dochodzi np. w ramach stowarzyszeń czy klubów controllerów. Pomocniczą rolę w zakresie wymiany wiedzy pełnią także czasopisma fachowe.

6. Podsumowanie

Według J. Mączyńskiego decyzja o wysokiej jakości to decyzja trafna, która po wdrożeniu jej w życie przyczynia się skutecznie do realizacji zamierzonych celów organizacji [Mączyński 1996, s. 50–51]. Podstawowym zadaniem controllingu w każdej organizacji jest wspomaganie kadry kierowniczej w podejmowaniu trafnych decyzji. Na jakość decyzji kierowniczych ma zatem wpływ jakość pracy controllingu. Nie można oczywiście wyprowadzić prostej zależności pomiędzy jakością procesów controllingu a jakością dokonywanych przez kierownictwo organizacji wyborów. Wydaje się jednak uzasadnione podejmowanie działań na rzecz podnoszenia jakości tych procesów poprzez stałe ich doskonalenie.

W referacie zwrócono jedynie uwagę na możliwości doskonalenia controllingu w przedsiębiorstwie z wykorzystaniem koncepcji kompleksowego zarządzania jakością. Zaprezentowano zasady, jakimi powinny się kierować osoby odpowiedzialne za organizację i funkcjonowanie służb controllingu oraz wskazano wybrane metody i techniki doskonalenia jego jakości. Stanowi to próbę zastosowania powszechnie wykorzystywanych rozwiązań w obszarze controllingu. Biorąc pod uwagę specyficzną jego rolę w przedsiębiorstwie oraz skromne jeszcze wyniki badań w tym obszarze, prezentowany temat wymaga dalszych, pogłębionych badań.

Literatura

- Amshoff B., *Controlling in deutschen Unternehmen. Realtypen, Kontext und Effizienz. 2. Auflage*, Gabler, Wiesbaden 1993.
- Chalastra M., *Jak przeprowadzić audyt w systemie controllingu*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2004, nr 5.
- Chomiak-Orsa I., *Poprawa koordynacji procesów controllingu przez tworzenie map procesów*, http://www.swo.ae.katowice.pl/_pdf/425.pdf (dostęp: 05.04.2010).
- Czakon W., *Diagnoza systemu controllingu przedsiębiorstwa*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 2.
- Grajewski P., *Koncepcje struktury organizacji procesowej*, TNOiK, Dom Organizatora, Toruń 2003.
- Lock D., *Podręcznik zarządzania jakością*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Mączyński J., *Partycypacja w podejmowaniu decyzji*, IFiS PAN, Warszawa 1996, za: J. Piorunowska-Kokoszko, *Jakość procesu decyzyjnego*, „Ekonomika i organizacja przedsiębiorstwa” 2003, nr 9.
- Nowosielski K., *Problematyka oceny controllingu w polskich przedsiębiorstwach*, w: *Praktyczne aspekty pomiaru efektywności*, WAE, Wrocław 2005.
- Przybyła M., Krzos G., *Kompleksowe zarządzanie jakością (Total Quality Management – TQM)*, w: *Organizacja i zarządzanie. Podstawy wiedzy menedżerskiej*, praca zbiorowa, red. M. Przybyła, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2002.
- Rummler G.A., Brache A.P., *Podnoszenie efektywności organizacji*, PWE, Warszawa 2000.
- Szarska E., *Zarządzanie talentami w controllingu*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 5.
- Szynkiewicz P., *Proces controllingu a controlling procesów*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2009, nr 7.

Urbanek M., *Zarządzanie jakością. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2004.

Węgrzyn A., *Benchmarking. Nowoczesna metoda doskonalenia przedsiębiorstwa*, Antykwa, Wrocław 2000.

THE USE OF TQM CONCEPT TO IMPROVE PROCESSES AND PRODUCTS OF CONTROLLING

Summary: The paper presents the use of the concept of quality management in the process of improvement of the controlling in a company. The conditions of this improvement and the essence of quality management systems in the enterprise were brought closer. The adaptation of the detailed rules of the concept of TQM and certain methods and techniques of quality management in controlling improvement process were suggested.